

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 50426076-125[19-2018/20-338]-E.40419

11.05.2018

Konu : Kısmi bölünme işleminde vergilendirme

İlgi : 12.02.2018 tarih ve 35035 kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Pamuk ipliği imalatına yeni yatırım yapılması konusunda ortaklar arasında fikir birliği sağlanamaması üzerine, yeniden yapılandırma çalışmalarında iki yıldan fazla süredir şirketiniz aktifinde kayıtlı bulunan taş yünü üretimi yapan bir şirkete ait iştirak hisselerinin, her iki işletmenin verimliliğinin optimal düzeye çıkarılması açısından kısmi bölünme işlemine tabi tutulacağı ve ortaklık yapısının yeniden düzenlenmesinin sağlanacağı,

- Şirketinizin 18 ortaklı, ödenmiş sermayenizin 83.950.000 TL, kısmi bölünmeye konu edilecek iştirak hisselerinin kayıtlı değerinin 14.384.000 TL olduğu; kısmi bölünmeye konu iştirak hisselerinin gerçek değerinin ise şirketinizin toplam gerçek değerinin %60'ını teşkil ettiği,

- Kısmi bölünme işlemiyle ve bu oran dikkate alınmak suretiyle yapılacak hisse dağıtımı sonucunda, ortaklardan bir kısmının şirketinizden tamamen ayrılacağı ve yeni kurulan şirkette pay sahibi olacağı, bir kısmının ise her iki şirkette de pay sahibi olacağı

belirtilmiş olup, kısmi bölünme işlemi sonucunda hisselerin dağıtımını yoluyla ortakların bir kısmının tamamen şirket ortaklığından ayrılıp ayrılamayacağı, kısmi bölünme yoluyla kurulacak yeni şirketten bütün ortaklara hisseleri oranında pay verilmesinin gerekip gerekmediği, herhangi bir ortağın ortaklık payının kısmen veya tamamen yeni kurulacak şirkete gitmesi ve ana şirkette kısmen veya tamamen kalması şeklindeki bölünme planının mevzuata uygun olup olmadığı, kısmi bölünme kapsamında yeni kurulacak şirketin hisselerinin şirketinizden tamamen veya kısmen ayrılacak ortaklara verilmesinin mümkün olup olmadığı ve kısmi bölünme sonucunda ortaklara verilecek hisseler dolayısıyla yapılacak sermaye azaltımının içeriğinin nasıl olacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, "Kısmî bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimî temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynî sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu Kanunun uygulanmasında kısmî bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur[1] ." hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "19.2.2.3. İştirak hisselerinin ortaklara verilmesi" başlıklı bölümünde, "*Kısmî bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendine göre devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.*

...

... devredilen kıymetlere karşılık edinilen devralan şirket hisselerinin ortaklara verilmesi halinde, bölünen şirkette sermaye azaltımına gidileceği tabiidir.

Öte yandan, devralan şirketin hisselerinin devreden şirkette kalması halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin pasif kıymetlerin (borçların) devri ihtiyaridir."

- "19.3.1. Alınan hisse senetlerinin durumu " başlıklı bölümünde, "Devir veya bölünme işlemine konu olan varlıkların kayıtlı değerleri üzerinden diğer şirketlere intikal ettirilmesi,

devrolan veya bölünen şirketin ortaklarına ya da bölünen şirkete varlıkların kayıtlı değeri kadar hisse verilmesini gerektirmemektedir. Bölünen ve devralan şirketlerin karşılıklı olarak devre konu varlıkların değerlerini belirlemek suretiyle devrolan veya bölünen şirketin ortaklarının haklarını koruyacak bir değişim oranı tespit etmeleri gerekmektedir. Değişim oranının bölünen ve devralan şirketlerin hisselerinin gerçek değeri üzerinden belirlenebilmesi mümkündür.

Ancak, yapılan işlemin Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılan devir veya bölünme işlemi sayılabilmesi için devir veya bölünmeye konu edilen varlıklara karşılık iktisap edilen hisselerin, varlıklarını devreden şirketin ortaklarına, devreden veya bölünen şirketteki hisselerine isabet eden servet değeri ile orantılı olarak dağıtılması gerekecektir."

açıklamaları yapılmıştır.

Dilekçeniz ve eklerinin incelenmesinden, iki tam yıldan uzun bir süre şirketiniz aktifinde yer alan iştirak hisselerinin başka bir şirkete kısmi bölünme yoluyla devredileceği ve bütün ortaklara hisseleri oranında pay verilmeden, belirlenecek kıstaslara göre şirketlerin hisselerinin dağıtılacağı ve yeniden yapılandırılacağı anlaşılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yer alan kısmi bölünme işleminin amacının; dilekçenizde açıklandığı şekilde yapılacak işlem sonucunda, şirketlerin belirli kıstaslara göre hisselerinin paylaşılması ve ortaklık yapısının değiştirilmesi olmadığı açıktır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, şirketiniz aktifinde iki tam yıldan uzun süre bulunan iştirak hisselerinin başka bir şirkete devredilmesi sonucu elde edilen hisse senetlerinin, ortakların şirketinizdeki sermaye payları dikkate alınmaksızın belirli kıstaslara göre ortakların sadece bir kısmına verilmesi ve bir kısım ortakların şirketiniz ortaklığından ayrılması suretiyle gerçekleştirilecek işlemin kısmi bölünme olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Kurulacak yeni şirketin hisselerinden ortaklarınıza şirketinizdeki hisseleri oranında pay verilmesi durumunda ise yapılacak işlemin kısmi bölünme hükümlerine uygun olacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.